



Samenvatting

Aanleiding

De fiscale eenheid X heeft een verzoek om vooroverleg ingediend voor toepassing van de innovatiebox bij haar concernonderdeel X. Het verzoek betreft de periode 2017 tot en met 2024, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2019, welke (behoudens toepassing van overgangsrecht) per 1 januari 2017 is vervallen als gevolg van een wetswijziging. De aangiften vennootschapsbelasting van X zijn ingediend tot en met 2019.

Feiten

X is een industriële onderneming met [151 – 300] personeelsleden in Nederland. X maakt onderdeel uit van een internationaal concern met haar hoofdvestiging in Nederland. X produceert en ontwikkelt machines. Deze machines zijn modulair ontworpen. Om haar internationale positie te behouden besteedt X veel tijd aan innovatie. Deze innovatie wordt grotendeels uitgevoerd door middel van S&O-projecten. Gemiddeld realiseert X [< 5.000] S&O-uren per jaar. Hiervoor beschikt X over een R&D-afdeling die bestaat uit [5 - 10] medewerkers. Daarnaast dragen ook andere afdelingen bij aan de ontwikkeling van immateriële activa door het leveren van ondersteuning en suggesties voor de ontwikkeling. De jaarlijkse R&D-kosten bedragen [€ 1,1 miljoen - € 5 miljoen]. Dit is gemiddeld [$< 5\%$] van de omzet.

Ter bescherming van de innovaties heeft X meerdere patenten aangevraagd en verkregen. Gemiddeld betreft dit drie patenten per jaar.

X is het hoofd van een groep van ondernemingen, waaronder meerdere productielocaties. De belangrijkste productielocatie is in Nederland gevestigd. Daarnaast wordt gebruik gemaakt van externe distributeurs. X behaalt omzet met transacties met een entiteit in een laagbelastende jurisdictie, maar dat is minder dan 30% van haar totale omzet. De kernfuncties van de onderneming bevinden zich in Nederland. Het betreft de functies Corporate Excellence, strategische Marketing & Sales en Research & Development.

In het verzoek om vooroverleg wordt verzocht om toepassing van de apfelmethode.

Rechtskader

Het verzoek van X om toepassing van de innovatiebox ziet op de artikelen 12b tot en met 12bg van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Daarnaast wordt een verzoek gedaan om toepassing van het overgangsrecht als bedoeld in artikel 34d, eerste lid, van de Wet Vpb.

Voorts zijn het besluit van 6 december 2018 (Stcrt. 2018, nr. 68661) inzake de toepassing van de innovatiebox, het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, paragraaf 3 van het Besluit Fiscaal Bestuursrecht en de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen) aan de orde.

Overwegingen

1. X oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van het lichaam binnen het concern. Aanvullend is het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties.
2. X verricht in het kader van haar operationele bedrijfsvoering een aantal transacties met entiteiten die in landen zijn gevestigd die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden, zoals genoemd in paragraaf 3 van het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter. De omvang van deze transacties is beperkt tot een niet substantieel deel (geïnterpreteerd als minder dan 30%) van de omzet van X. De gevraagde zekerheid vooraf heeft voorts geen rechtstreekse betrekking op de fiscale gevolgen van specifieke transacties met deze entiteiten.
3. X kwalificeert niet als een kleinere belastingplichtige als bedoeld in artikel 12ba, tweede lid, van de Wet Vpb, omdat gedurende 2020 en de vier voorafgaande boekjaren tezamen de groep (waar X gedurende die boekjaren deel van uitmaakte) een netto-omzet als bedoeld in artikel 12ba, tweede lid, onderdeel b, van de Wet Vpb, heeft behaald die gelijk of hoger is dan € 250.000.000.
4. X heeft de economische eigendom van één of meer zelf voortgebrachte kwalificerende immateriële activa als bedoeld in artikel 12b van de Wet Vpb. Deze kwalificerende immateriële activa zijn voortgevloeid uit speur- en ontwikkelingswerk waarvoor één of meer S&O-verklaringen zijn afgegeven aan X. In aanvulling daarop is sprake van aan X verleende en door haar aangevraagde octrooien, alsmede programmatuur.
5. Door X is op het laagst mogelijke aggregatieniveau en op de meest passende wijze bepaald wat de met de kwalificerende immateriële activa samenhangende voordelen zijn. De S&O-innovaties worden toegepast in diverse machines en in elke machine zijn meerdere S&O-innovaties verwerkt. Als gevolg hiervan is het redelijkerwijs niet mogelijk om een lager aggregatieniveau toe te passen dan de EBIT. Innovatie is voor X van wezenlijk belang om haar positie te behouden. De opbrengsten gerealiseerd met kwalificerende immateriële activa ten opzichte van de totale opbrengsten zijn tevens relatief groot. Als gevolg van voorgaande is het gebruik van de afpelmethode hier het meest geschikt om de kwalificerende voordelen te bepalen.
6. De vaststelling van het voordeel is ontleend aan het gedachtegoed van de verrekenprijzen en meer in het bijzonder aan een functionele analyse op hoofdlijnen en is door de Belastingdienst beoordeeld op basis van door de belastingplichtige (desgevraagd) verstrekte informatie.
7. Bij de bepaling van de voordelen is derhalve het verzoek van X gevolgd om - in lijn met paragraaf 4.6 van het besluit van 6 december 2018 inzake de toepassing van de innovatiebox - de afpelmethode te hanteren en de fiscaal kwalificerende operationele winst (de EBIT) van X als startpunt te nemen waarbij rekening wordt gehouden met voortbrengingskosten. Mede in het licht van de toepassing van het overgangsrecht maken de voordelen uit de serviceactiviteiten tot en met 2020 onderdeel uit van deze EBIT en wordt daarbij uitgegaan van de commerciële EBIT.
8. Deze EBIT wordt geschoond voor elementen die niet samenhangen met de kwalificerende activiteiten. Deze niet-kwalificerende activiteiten vallen niet onder de innovatiebox en worden belast tegen het reguliere tarief.

9. Daarbij wordt eerst een beloning in aanmerking genomen voor de in de onderneming uitgevoerde routinematige functie. Die functie betreft vanaf 2021 productieactiviteiten, waarvoor een kosten gerelateerde beloning van [5% - 10%] in aanmerking is genomen en tot en met 2020 serviceactiviteiten waarvoor een kosten gerelateerde beloning van [5% - 10%] in aanmerking is genomen. Deze beloning valt niet onder de innovatiebox en wordt belast tegen het reguliere tarief.
10. De restwinst wordt vervolgens gealloceerd op basis van een relatieve weging van de onderkende kernfuncties.
Uit de aard van de onderneming volgt dat R&D van groot belang is voor X. De innovativiteit van haar technologische producten is waarom afnemers voor X kiezen. Voorgaande blijkt ook uit het aantal aangevraagde en verkregen patenten en de positie van R&D binnen de organisatie. Het unieke karakter van de innovaties wordt bevestigd door het verkrijgen van diverse patenten.
11. Op basis van deze analyse is geconcludeerd dat een gedeelte van [31% - 45%] van de resterende operationele winst door X wordt toegerekend aan artikel 12b van de Wet Vpb. Hierop wordt in de jaren tot en met 2020 een afslag in aanmerking genomen uit hoofde van het beperkte aantal gerealiseerde S&O-uren in die jaren.
De overige operationele winst is toerekenbaar aan de kernfuncties (strategische) Marketing & Sales en Corporate Excellence, en wordt belast tegen het reguliere tarief.
12. Er is geen sprake van uitbestede R&D-werkzaamheden als bedoeld in artikel 12bb van de Wet Vpb. Er is voorts geen sprake van gekochte immateriële activa.
13. Voor de toepassing van het overgangsrecht van artikel 34d van de Wet Vpb wordt een uitgroei gehanteerd voor de toepassing van artikel 12b van de Wet Vpb, zoals dat artikel luidde op 31 december 2016, en wordt een ingroei gehanteerd voor de toepassing van artikel 12b van de Wet Vpb, zoals dat artikel luidt met ingang van 1 januari 2017. Achtergrond van deze ingroei is de aanwezigheid van voordelen welke toerekenbaar zijn aan immateriële activa die zijn voortgebracht voor 1 juli 2016 (het tijdstip van inwerkingtreding van artikel 12b tot en met 12bg en 34d van de Wet Vpb). De ingroei is een afspiegeling van de mate waarin de voortgebrachte kwalificerende immateriële activa aan de winst gaan bijdragen en is afgeleid van de economische levensduur van deze activa van [5,1 – 7]. Deze uit- en ingroei is in lijn met de ingroei zoals die in een eerdere afspraak overeen is gekomen, cf. paragraaf 10.2 van het besluit van 6 december 2018 inzake de toepassing van de innovatiebox.

Conclusie

De Belastingdienst is in het vooroverleg tot de conclusie gekomen dat aan de eisen voor de gevraagde toepassing van de innovatiebox is voldaan. Er is overeenstemming bereikt over de toepassing van de innovatiebox. Dit is – gelet op de aangepaste berekeningssystematiek – vastgelegd in twee vaststellingsovereenkomsten. De eerste heeft een looptijd van 1 januari 2020 tot en met 31 december 2020 en is van overeenkomstige toepassing in de jaren 2017 tot en met 2019, waarvoor de aangiften vennootschapsbelasting reeds zijn ingediend. De tweede heeft een looptijd van 1 januari 2021 tot en met 31 december 2024.